

A Decomposição do modelo da global reporting initiative (GRI) para a avaliação de relatórios de sustentabilidade

Fernanda da Silva Fernandes, José Ricardo Maia de Siqueira, Mônica Zaidan Gomes

<http://www.bndes.gov.br/bibliotecadigital>

A decomposição do modelo da Global Reporting Initiative (GRI) para avaliação de relatórios de sustentabilidade

**Fernanda da Silva Fernandes
José Ricardo Maia de Siqueira
Mônica Zaidan Gomes***

Resumo

O presente estudo é uma pesquisa bibliográfica e documental com o objetivo de aprimorar o modelo de avaliação de indicadores essenciais da Global Reporting Initiative (GRI) em relação ao Grau de Evidenciação Efetiva (GEE) e verificar se a mensuração da qualidade informativa dos relatórios de sustentabilidade pode ser impactada caso seja baseada em núcleos de informações. No referencial teórico, são revistos conceitos sobre balanço social e as principais críticas quanto à adoção do relatório. A metodologia adotada para o desenvolvimento da pesquisa baseou-se na decomposição do modelo da GRI de 2002, por critérios semânticos da língua portuguesa. A análise de dados gerou três vertentes: o comportamento das amostras após a reavaliação por

* Respectivamente, contadora do BNDES e mestre em Ciências Contábeis (UFRJ), doutor em Engenharia de Produção (UFRJ) e doutora em Administração de Empresas (PUC-RJ). Este artigo é de exclusiva responsabilidade dos autores, não refletindo, necessariamente, a opinião do BNDES.

núcleos de informação, o aproveitamento de cada empresa em relação aos itens reavaliados e a frequência dos indicadores recorrentes entre os reavaliados. Percebeu-se que os relatórios de sustentabilidade têm alto potencial para instrumento de análise, mas é necessário incentivar melhorias em aspectos como padronização e transparência para que sejam usados com mais constância e confiabilidade no processo de tomada de decisões.

Abstract

The present paper is bibliographical and documental research performed aimed at improving the assessment model of the Global Reporting Initiative (GRI) core indicators in relation to the Effective Level of Evidence (GEE) and verifying if the measurement of information quality in sustainability reports can be impacted if based on information nuclei. The theory analyzes concepts concerning the social balance and the main criticism regarding the adoption of the report. The methodology adopted to develop the research was based on the breakdown of the 2002 GRI model per semantic criteria of the Portuguese language. Data analysis generated three tendencies: the behavior of the samples after the reassessment per information nuclei, leveraging each company vis-à-vis reassessed items and frequency of recurring indicators among those reassessed. It was noted that sustainability reports have a high potential as an analysis tool, but it is necessary to encourage improvements in aspects, such as standardization and transparency, so that they can be used with more consistency and reliability in the decision-making process.

Introdução

Nas últimas décadas, tem sido crescente a preocupação com as questões relacionadas a preservação ambiental, desenvolvimento social e transparência das organizações. Temas muitas vezes analisados separadamente, todos têm, no entanto, a finalidade de refletir o comportamento de uma organização.

Segundo a Global Reporting Initiative (GRI), instituição que tem por finalidade o desenvolvimento de normas globais de elaboração de relatórios de sustentabilidade:

...à medida que a globalização da economia avança, aumentam as oportunidades e a geração de prosperidade e melhora a qualidade de vida, por meio do compartilhamento do conhecimento e do acesso à tecnologia. Contudo, muitas vezes o crescimento econômico, o aumento da população mundial e o prolongamento da expectativa de vida acarretam novos riscos à estabilidade e recuperação do meio ambiente [GRI (2006, p. 2)].

Com o intuito de contribuir para o desenvolvimento de um modelo que permita comunicar de forma clara e transparente informações relacionadas à sustentabilidade, a GRI elabora, desde 1997, guias para a confecção de relatórios de sustentabilidade. A segunda versão, denominada G2 nesta pesquisa, foi publicada em 2002 e sofreu alterações e atualizações para o lançamento do atual modelo G3, vigente desde 2006.

Conforme a GRI (2006, p. 2), sua missão é “satisfazer a necessidade de padronização, oferecendo uma estrutura confiável para a elaboração de relatórios de sustentabilidade que possa ser usada por organizações de todos os tamanhos, setores e localidades”.

Em 2008, 716 organizações de 51 países publicaram relatórios de sustentabilidade conforme o modelo G3 [GRI (2008)].

GRI (2006, p. 2) alerta que:

A urgência e a magnitude dos riscos e dos danos para a sustentabilidade e a grande disponibilidade de opções e oportunidades tornarão a transparência sobre os impactos econômicos, ambientais e sociais componentes fundamentais para que haja eficácia nas relações com os *stakeholders*, nas decisões sobre investimento e em outras relações de mercado.

Ou seja, a necessidade de ser mais transparente poderá incentivar as organizações a buscar melhor desempenho socioambiental. E para alcançá-los, processos vigentes serão repensados e novos investimentos refletirão as mesmas preocupações internas em relação a fornecedores e a outros parceiros de negócios.

Todavia, a omissão de dados solicitados pelo modelo pode significar que uma entidade está usufruindo indevidamente dos benefícios gerados pela publicação de um documento incompleto, porém associado a um modelo mundialmente reconhecido de monitoramento de desempenho socioambiental.

O interesse em avaliar a qualidade dos relatórios de sustentabilidade publicados de acordo com as diretrizes propostas nos modelos da GRI motivou autores como Dias (2006) e Carvalho (2007) a desenvolver pesquisas com o intuito de avaliar o efetivo cumprimento das diretrizes propostas pela GRI no tocante à publicação de seus indicadores.

Os dois autores desenvolveram indicadores que mensuram o grau de aderência plena dos indicadores essenciais publicados pelas entidades relatoras àqueles propostos pela GRI, considerando, respectivamente, a inclusão e a exclusão daqueles que foram justificadamente omitidos.

Nesse contexto, o presente estudo tem por objetivo a reavaliação das empresas analisadas nos estudos de Dias (2006) e Carvalho (2007) com o intuito de aprimorar o modelo de avaliação de indicadores essenciais da GRI em relação ao Grau de Evidenciação Efetiva (GEE)

e verificar se a mensuração da qualidade informativa dos relatórios de sustentabilidade pode ser impactada pela construção de um índice baseado na decomposição dos indicadores essenciais da GRI em núcleos de informações.

Referencial teórico

O progresso acelerado vivenciado pelas sociedades ao redor do mundo exigiu um elevado custo social e ambiental, fato que vem preocupando cada vez mais cientistas, acadêmicos e políticos.

Hendriksen e Breda (2007, p. 26) explicam que, apesar de a visão microeconômica da contabilidade não absorver todos os efeitos exercidos pelas empresas na sociedade, outras externalidades não devem ser ignoradas.

A contabilidade, que tem papel central como fonte de informação [Lopes e Martins (2007, p.76)], não se absteve de sua responsabilidade na busca das formas mais adequadas de avaliação dos reflexos socioambientais das atividades desempenhadas pelas organizações.

O balanço social tem como objetivo demonstrar ao universo de usuários, de forma confiável, uma prestação de contas, para que possam conhecer e avaliar a qualidade dos investimentos, a aplicação de recursos e o cumprimento das destinações orçamentárias [Batista (2000) *apud* Trevisan (2002)].

O balanço social busca demonstrar o grau de responsabilidade social assumido pela empresa e “assim prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir dos benefícios da sociedade em que atua” [Fipecafi (2000, p. 31)].

Já Siqueira e Carvalho (2009, p. 23) descrevem o balanço social como um demonstrativo contábil que visa à apresentação de

informações sobre a interação da empresa com o meio em que está inserida.

As definições expostas apresentam conceitos bastante próximos, cuja ideia central é a de que se trata de uma demonstração contábil que deve ser elaborada sem nenhum viés positivo ou negativo, para fornecer às partes interessadas informações completas, confiáveis e comparáveis sobre seu desempenho socioambiental e também econômico.

Segundo Barbosa (2005) *apud* Dias, Gomes e Siqueira (2009 p. 136), o mais sofisticado modelo de balanços sociais é o GRI, pois abrange desde o tópico impacto ambiental até aspectos qualitativos do desempenho dos investimentos sociais de uma entidade.

A divisão dos indicadores em três categorias distintas – econômica, ambiental e social – permite a composição de diversas análises, como a observação do comportamento de apenas um grupo de indicadores ou o confronto entre o desempenho econômico e o desempenho ambiental, por exemplo.

A primeira versão das Diretrizes para Relatório de Sustentabilidade da GRI foi publicada em 1997, substituída depois pela versão de 2002. Atualmente, encontra-se em vigência a versão G3, publicada em 2006. Não houve mudanças muito significativas entre as versões de 2002 e 2006, principalmente no quesito estrutura. As mudanças foram principalmente relacionadas a modificação, inclusão e exclusão de indicadores tanto essenciais quanto adicionais.

Para assegurar a qualidade do relatório com base no modelo proposto pela GRI, foram desenvolvidos alguns princípios para nortear a elaboração do documento. O guia das diretrizes para relatório de sustentabilidade apresenta a definição de cada princípio, uma explicação um pouco mais abrangente para cada um deles e, em seguida, propõe testes que permitem ao usuário verificar se o seu relatório está condizente com os princípios da GRI.

Quadro 1

Princípios para assegurar a qualidade do relatório

Equilíbrio	O relatório deverá refletir aspectos positivos e negativos do desempenho da organização, de modo a permitir uma avaliação equilibrada do desempenho geral.
Comparabilidade	As questões e informações deverão ser selecionadas, compiladas e relatadas de forma consistente. As informações relatadas deverão ser apresentadas de modo que permita aos <i>stakeholders</i> analisar mudanças no desempenho da organização ao longo do tempo e subsidiar análises sobre outras organizações.
Exatidão	As informações deverão ser suficientemente precisas e detalhadas para que os <i>stakeholders</i> avaliem o desempenho da organização relatora.
Periodicidade	O relatório é publicado regularmente e as informações são disponibilizadas a tempo para que os <i>stakeholders</i> tomem decisões fundamentadas.
Clareza	As informações deverão estar disponíveis de uma forma compreensível e acessível aos <i>stakeholders</i> que fizerem uso do relatório.
Confiabilidade	As informações e processos usados na preparação do relatório deverão ser coletados, registrados, compilados, analisados e divulgados de uma forma que permita sua revisão e estabeleça a qualidade e a materialidade das informações.

Fonte: GRI (2006).

Todavia, os benefícios que podem ser obtidos por meio dos balanços sociais esbarram em importantes críticas às práticas de elaboração do relatório, apontadas por diversos autores. As principais críticas referem-se a:

- (i) Ausência de padronização, que dificulta a comparabilidade entre relatórios de diferentes empresas ou até mesmo de uma só entidade ao longo do tempo [Guarneri, (2001); Miranda

et al. (2001); Silva *et al.* (2001); Siqueira e Vidal (2003); Cormier e Magnan (2003)].

- (ii) Viés favorável, destacando aspectos positivos em detrimento dos negativos ou utilizando o relatório como ferramenta de *marketing* [Freire e Silva (2001); Deegan, Rankin e Tobin (2002); David e Ott (2003); Pinto e Ribeiro (2004); Siqueira e Vidal (2003); Dias e Siqueira (2009)].
- (iii) Escopo limitado, uma vez que nem todas as informações são prestadas com a abrangência requerida [Siqueira e Vidal (2003); Pinto e Ribeiro (2004)].
- (iv) Falta de transparência, observada pela reduzida quantidade de notas explicativas, dificuldade de identificar os responsáveis pela elaboração dos relatórios e adoção de procedimentos previamente acordados quando submetidos à auditoria externa [(David e Ott (2003); Cormier e Magnan (2003); Cowe (2004); Dias e Siqueira (2009); Ethos (2007); Ibase (2007)].

Mesmo o uso de um modelo como o GRI não é garantia de informação de qualidade. É o que mostra o trabalho de Dias (2006), que confrontou, por meio de um índice denominado Grau de Aderência Plena aos Indicadores Essenciais (GAPIE), o que as diretrizes do GRI solicitam com os indicadores efetivamente publicados pelas organizações, encontrando grandes disparidades. Enquanto empresas como Natura, CPFL e Petrobras publicam, em alto grau, o que é requisitado, atingindo um considerável grau de aderência plena aos indicadores essenciais do modelo GRI de, respectivamente, 95,83%, 93,62% e 81,63%, outras, como Copesul e Souza Cruz, atingem índices de apenas 24,00% e 6,00%, respectivamente. Em suma, publicam muito pouco do que o modelo solicita em termos de indicadores socioambientais.

Carvalho (2007) retoma o trabalho de Dias (2006), que teve como objeto de estudo as empresas brasileiras, aplicando-o às empresas latino-americanas. Traz contudo uma inovação, um indicador denominado Grau de Evidenciação Efetiva (GEE), que visa medir quanto da informação disponibilizada pelo modelo é efetivamente divulgado aos usuários. Isso é feito por meio da exclusão dos indicadores justificadamente omitidos – liberalidade do GRI – do cálculo do índice. Os graus de aderência encontrados nos relatórios das empresas latino-americanas foram inferiores aos encontrados no estudo de Dias (2006). Se for considerado o GEE, a empresa mais bem situada é a Endesa Chile, com um índice de 55,10%, ou seja, do total de indicadores essenciais sugeridos pelo modelo GRI, a empresa em questão disponibilizou aos seus usuários um pouco mais da metade.

Contudo, esse cenário talvez não seja tão drástico, uma vez que muitos dos indicadores do GRI requerem um conjunto amplo de informações, e basta a não publicação de uma delas para que o indicador seja considerado incompleto e deixe de compor o cálculo tanto do GAPIE quanto do GEE. Para uma apuração de quanto da informação potencial do modelo GRI é efetivamente disponibilizado aos usuários, faz-se necessário o cálculo do GEE em termos de unidade de informação.

Metodologia

Trata-se de uma pesquisa bibliográfica, pois se encontra fundamentada em dissertações de mestrado concluídas e defendidas, além de fazer uso de outras fontes bibliográficas, como livros, manuais e artigos científicos. Conforme Gil (1996, p. 48), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Também é pesquisa documental, pois examina documentos publicados por empresas.

O processo de decomposição dos indicadores essenciais seguiu um padrão de análise semântica cujo critério de divisão básico foi a utilização dos sinais pausais da língua portuguesa: o ponto, a vírgula e o ponto e vírgula [Cunha e Cintra (2001)].

Adotou-se também a lógica de adição e exclusão por meio das conjunções coordenativas “e” e “ou”. As conjunções ligam duas orações ou dois termos semelhantes da mesma oração [Cunha e Cintra (2001)].

A conjunção coordenativa aditiva “e” tem a função de ligar dois termos ou duas orações de idêntica função [Cunha e Cintra (2001)]. Quando está entre duas palavras que representam objetos de mesmo valor num indicador, esses núcleos são separados em unidades de informação distintas.

O mesmo raciocínio foi aplicado para grupos maiores de palavras, separadas por vírgulas antes da separação por “e” entre a última e a penúltima palavra.

Já nos casos de ocorrência da conjunção coordenativa alternativa “ou”, cuja finalidade é ligar dois termos ou orações de sentidos distintos, indicando que ao se cumprir um fato o outro não se cumpre [Cunha e Cintra (2001)], adotou-se um núcleo único, já que bastaria à empresa atender a um dos quesitos exemplificados.

Cada unidade de informação obtém o valor proporcional ao total de unidades de informação contidas no indicador.

Como exemplo, será demonstrado o processo de decomposição do indicador EN11, que trata de desempenho ambiental:

EN11 – Quantidade total de resíduos por tipo e destino. “Destino” refere-se ao método pelo qual o resíduo é tratado, incluindo composição, reutilização, reciclagem, recuperação, incineração ou aterro. Explicar o método de dissociação e de estimativa [GRI (2002)].

Esse indicador gerou quatro unidades de informação, conforme o Quadro 2.

Quadro 2
Exemplo de decomposição de indicador em unidades de informação

Código	Descrição da unidade de informação	Valor
EN11.1	Quantidade total de resíduos por tipo	0,25
EN11.2	Quantidade total de resíduos por destino	0,25
EN11.3	Explicar o método de dissociação	0,25
EN11.4	Explicar o método de estimativa	0,25

Fonte: Autores.

Os indicadores essenciais da GRI foram classificados por Dias (2006) em oito categorias de análise, que também foram usadas por Carvalho (2007), o que reduz o risco de assimetria metodológica (Quadro 3).

Quadro 3
Categorias de classificação da informação

Código	Categoria	Definição
APL	Aderência Plena	Todos os dados solicitados pelo indicador foram devidamente fornecidos
AP	Aderência Parcial	Parte dos dados solicitados pelo indicador foi devidamente fornecida
D	Dúbio	Os dados fornecidos não são suficientes para o usuário classificar como APL ou AP
I	Inconsistente	Os dados fornecidos são divergentes em relação aos requeridos pelo indicador
ND	Não Disponível	Os dados não podem ser fornecidos por alguma limitação interna para obtê-los
NA	Não Aplicável	O indicador não é pertinente às atividades da organização, segundo a própria
OJ	Omitido com Justificativa	Justificativa para a decisão de não divulgar os dados requeridos pelo indicador
O	Omitido	O indicador não é respondido ou comentado

Fontes: Dias (2006) e Carvalho (2007).

O objetivo do presente estudo é reavaliar os indicadores que nos trabalhos anteriores, de Dias (2006) e Carvalho (2007), haviam sido classificados nas categorias Aderência Parcial e Dúbio, por meio de sua decomposição em unidades de informação. Uma vez decomposto o indicador, serão verificadas que unidades de informação foram atendidas pelas informações publicadas pelas empresas analisadas e atribuída a pontuação proporcional correspondente. Os indicadores classificados nas pesquisas anteriores nas categorias Aderência Parcial e Dúbio foram selecionados por estarem definidos como um meio-termo, em que é possível perceber a existência de informações atendidas pelas organizações reladoras relacionadas ao indicador correspondente, mas não é possível considerá-lo totalmente atendido.

A partir desse ponto da pesquisa, os indicadores previamente classificados por Dias (2006) e Carvalho (2007) nas categorias Aderência Parcial e Dúbio serão tratados também por indicadores elegíveis.

Como o estudo pretende avaliar as diferenças entre o modelo de análise anteriormente adotado e a análise por Unidades de Informação (UI) obtidas pela decomposição dos indicadores essenciais da GRI, serão adotadas, integralmente, as amostras já estudadas por Dias (2006) e Carvalho (2007), conforme listadas no Quadro 4.

As empresas listadas de 1 a 8 representam a amostra analisada por Dias (2006); as de 9 a 16 são as companhias estudadas por Carvalho (2007).

Os relatórios de sustentabilidade de cada empresa no ano base correspondente foram obtidos na internet, nos *sites* das próprias empresas ou da Corporate Register, entidade que fornece acesso gratuito a relatórios de companhias de diversos países nela arquivados.

Uma vez que as UI decompõem os indicadores em elementos de informação não fragmentáveis, a classificação Aderência Parcial (AP) não será adotada para nenhuma UI. As UI que forem validadas

Quadro 4
Relação de empresas analisadas

	País	Empresa	Setor	Ano-base
1	Brasil	ABN Amro Real	Financeiro	2004
2	Brasil	Copesul	Químico	2004
3	Brasil	CPFL Energia	Energia	2004
4	Brasil	Natura Cosméticos	Cosméticos	2004
5	Brasil	Petrobras	Energia	2004
6	Brasil	Samarco	Mineração	2004
7	Brasil	Souza Cruz (British American Tobacco)	Fumo	2003
8	Brasil	Usiminas	Metalurgia	2004
9	Bolívia	Transredes S.A.	Energia	2005
10	Chile	Corporación Nacional del Cobre de Chile (Codelco)	Mineração	2005
11	Chile	Empresa Nacional de Electricidad (Endesa Chile)	Energia	2005
12	Chile	Empresa Nacional del Petroleo (Enap)	Químico	2005
13	Chile	Minera Escondida Limitada	Mineração	2005
14	Equador	Banco Solidario	Financeiro	2005
15	México	Pemex	Energia	2005
16	Nicarágua	Findesa	Financeiro	2005

Fonte: Adaptado de Dias (2006) e Carvalho (2007).

migrarão para a categoria Aderência Plena (APL) com a respectiva pontuação proporcional, e as UI que não puderem ser validadas serão classificadas na categoria correspondente à limitação observada, conforme definições mostradas no Quadro 3. Cabe ressaltar que qualquer classificação diferente de APL permanece sem valor para cálculo do Grau de Evidenciação Efetiva por Unidades de Informação (GEE-UI).

$$\text{GEE-UI} = \frac{\text{Total dos Indicadores com Aderência Plena} + \text{Total de Unidades de Informação com Aderência Plena}}{\text{Total de Indicadores Essenciais} - \text{Total de Indicadores Não Aplicáveis}}$$

Essa nova fórmula é derivada do índice criado por Carvalho (2007), cuja função é calcular a efetiva evidenciação, desconsiderando até as omissões justificadas.

Limitações do método

- Os relatórios analisados foram extraídos exclusivamente da internet;
- Não foram consideradas diferenças de relevância e peso entre os três grupos de indicadores: econômico, social e ambiental;
- A análise qualitativa não é capaz de eliminar totalmente a subjetividade da interpretação de cada pesquisador;
- A avaliação por unidades de informação tem o intuito de reduzir a parcialidade e a dubiedade das informações apresentadas, mas não é capaz de eliminá-las por completo; e
- As conclusões auferidas não podem ser generalizadas por causa do tamanho da amostra e do método de amostragem adotado.

Análise de dados

A reavaliação das amostras estudadas por Dias (2006) e Carvalho (2007) permitiu a realização de três tipos distintos de análises:

- a) comparação da pontuação adicional absoluta e percentual em relação às demais empresas da amostra;
- b) aproveitamento percentual por empresa em relação aos seus indicadores elegíveis; e
- c) análise crítica dos indicadores que apresentam problemas com maior frequência.

Comportamento das amostras

Após a reavaliação por unidades de informação, a amostra estudada por Dias (2006) apresentou comportamento bastante similar ao constatado na análise por indicadores.

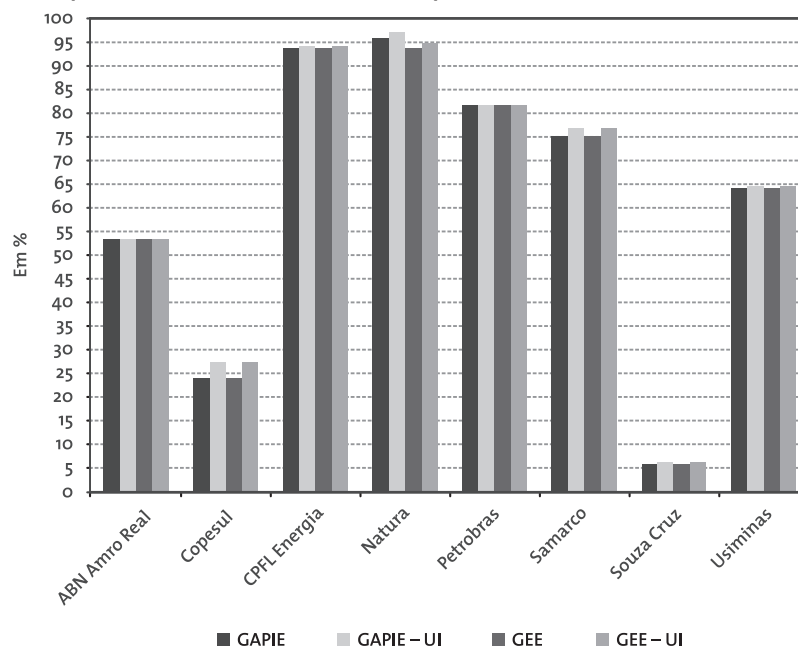
Entre as oito empresas avaliadas, duas não sofreram qualquer alteração: ABN Amro Real e Petrobras. As demais obtiveram acréscimos e cinco não chegaram ao adicional de um ponto. A maior variação absoluta foi de 1,45 ponto, obtida pela Copesul, que saiu de 24% para 27,67% de aderência e de evidenciação efetiva, o que representa uma variação percentual de 12,1%.

Não houve mudança de posições entre as empresas que compuseram a amostra estudada por Dias (2006), mesmo após reavaliação por Unidades de Informação.

Na amostra estudada por Carvalho (2007), em que o melhor desempenho se encontrava abaixo de 60%, as mudanças foram bastante significativas. A Endesa Chile manteve sua colocação e ainda teve reconhecidas Unidades de Informação que não poderiam ser consideradas pela metodologia anterior.

Gráfico 1

Comportamento da amostra de empresas brasileiras



Fonte: Elaboração própria.

Quadro 5

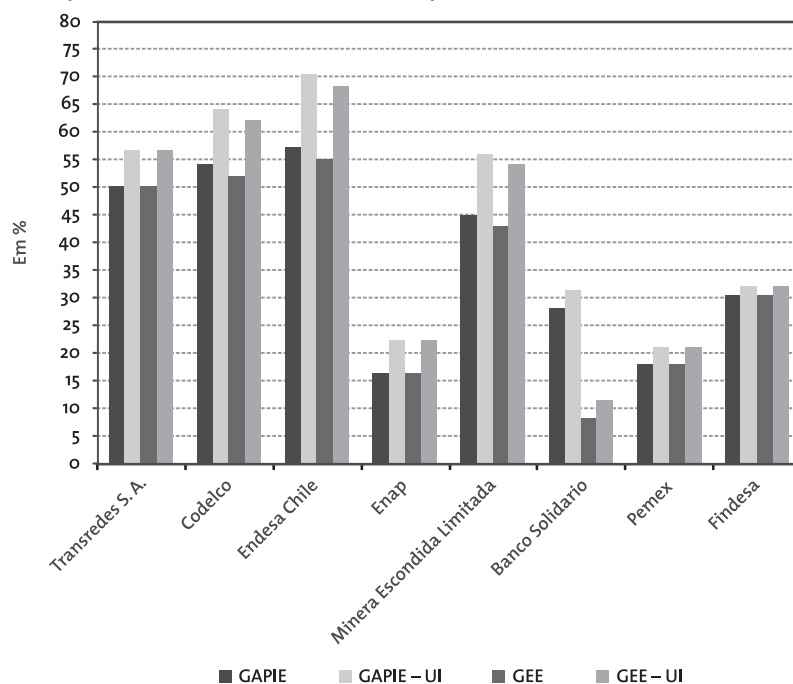
Ranking das empresas brasileiras por GEE-UI

Empresa	GEE (%)	GEE-UI (%)	Posição por GEE-UI
Natura	93,75	94,79	1 ^a
CPFL Energia	93,62	94,15	2 ^a
Petrobras	81,63	81,63	3 ^a
Samarco	75,00	76,91	4 ^a
Usiminas	64,00	64,50	5 ^a
ABN Amro Real	53,49	53,49	6 ^a
Copesul	24,00	27,67	7 ^a
Souza Cruz	6,00	6,50	8 ^a

Fonte: Elaboração própria, com base em Dias (2006).

Gráfico 2

Comportamento da amostra de empresas latino-americanas



Fonte: Elaboração própria.

Quadro 6

Ranking de empresas latino-americanas por GEE-UI

País	Empresa	GEE (%)	GEE-UI (%)	Posição por GEE-UI
Chile	Endesa Chile	55,10	68,26	1º
Chile	Codelco	52,00	62,05	2º
Bolívia	Transredes S.A.	50,00	56,77	3º
Chile	Minera Escondida Limitada	42,86	54,01	4º
Nicarágua	Findexa	30,30	32,03	5º
Chile	Enap	16,33	22,09	6º
México	Pemex	18,00	21,00	7º
Equador	Banco Solidario	8,00	11,38	8º

Fonte: Elaboração própria, com base em Carvalho (2007).

A Pemex e a Enap, que ocupavam, respectivamente, a 6ª e a 7ª colocações por GEE, inverteram suas posições, pois a Enap evoluiu mais que a Pemex na análise por UI.

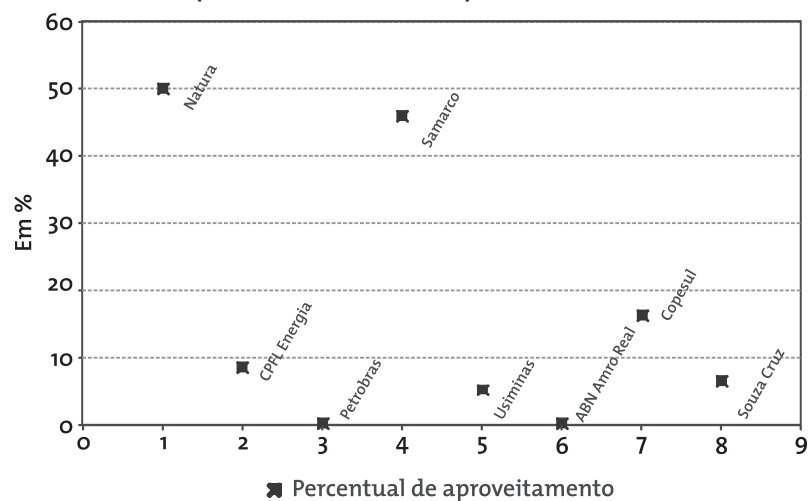
Análise de aproveitamento

A segunda análise refere-se ao aproveitamento individual de cada empresa em relação aos seus indicadores elegíveis.

Na amostra de Dias (2006), o destaque foi para a Natura, que, apesar de ter tido apenas um indicador elegível, foi aproveitado em 50% após reavaliação. A Samarco também obteve alto aproveitamento. Já a Copesul, que alcançou a maior pontuação adicional absoluta, assim como foi a que mais apresentou elegíveis, teve aproveitamento de 16% (o terceiro maior da amostra).

Gráfico 3

Percentual de aproveitamento das empresas brasileiras

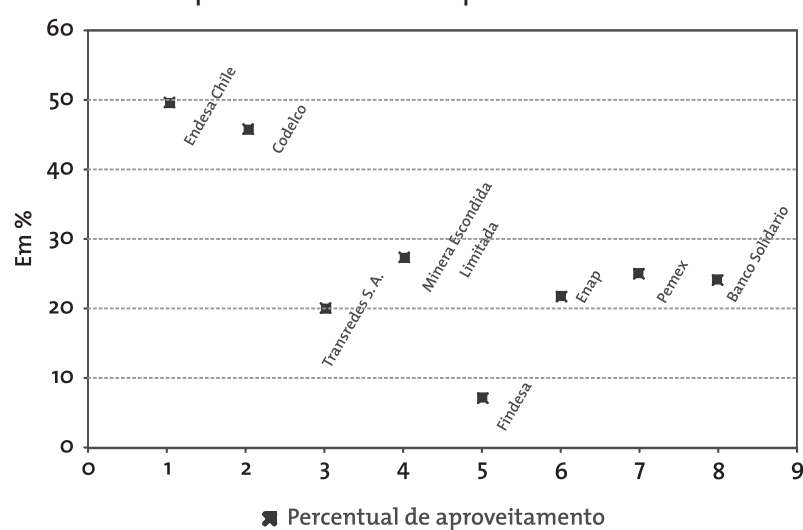


Fonte: Elaboração própria.

O grupo de empresas latino-americanas estudadas por Carvalho (2007) já demonstrou alterações mais significativas, e todas tiveram algum aproveitamento na reavaliação por unidades de informação, conforme demonstrado no Gráfico 4.

Gráfico 4

Percentual de aproveitamento das empresas latino-americanas



Fonte: Elaboração própria.

Fato importante observado foi a obtenção de 50% de pontuação entre os indicadores elegíveis da Endesa Chile e de 46% da Codelco, companhias que já ocupavam, respectivamente, a primeira e a segunda posições do *ranking*.

Frequência dos indicadores elegíveis

A terceira análise refere-se à observação da frequência do aparecimento de indicadores como elegíveis.

Na amostra de Dias (2006), dois indicadores se destacaram, já que EN11 foi eleito em cinco das oito empresas estudadas e LA7 em quatro. A relação encontra-se no Quadro 7.

A descrição completa dos indicadores elegíveis apresentados no Quadro 7 encontra-se no Anexo.

O indicador EN11 requer quatro unidades de informação: quantidade total de resíduos por tipo, quantidade total de resíduos por destino, explicação quanto ao método de dissociação e explicação quanto ao método de estimativa.

Já o indicador LA7 pede outras quatro unidades de informação: taxas de lesões típicas relacionadas ao trabalho, quantidade de dias

Quadro 7

Relação de indicadores elegíveis entre empresas brasileiras

Indicador	Empresa	Ocorrências	%
EC5	Copesul	1	3,8
EC6	Copesul e Samarco	2	7,7
EN3	ABN e Souza Cruz	2	7,7
EN6	Usiminas e Petrobras	2	7,7
EN7	Copesul e CPFL	2	7,7
EN8	Copesul e Souza Cruz	2	7,7
EN10	Copesul	1	3,8
EN11	ABN, Copesul, Petrobras, Samarco e Souza Cruz	5	19,2
EN14	ABN e CPFL	2	7,7
LA2	Copesul e Usiminas	2	7,7
LA7	ABN, CPFL, Natura e Usiminas	4	15,4
HR3	ABN	1	3,8
Total		26	100,00

Fonte: Elaboração própria.

perdidos, índice de absenteísmo e número de óbitos relacionados ao trabalho.

Em ambos os casos, as UI geradas apresentaram-se de forma bastante clara e objetiva, o que remete à relevância socioambiental dos assuntos em confronto com possíveis informações negativas ou assunção de falta de controle para medir tais dados.

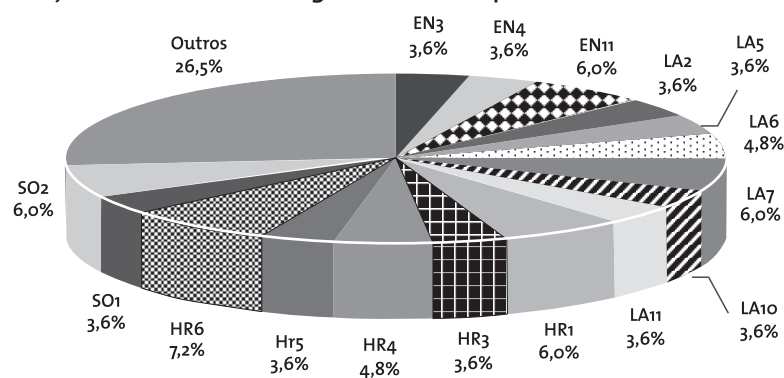
Na amostra de Carvalho (2007), houve maior variedade de elegíveis. Foram destacados os cinco indicadores mais frequentes: EN11, LA7, HR1, HR6 e SO2.

Assim como na amostra de Dias (2006), os indicadores EN11 e LA7 são dos mais frequentes entre os elegíveis.

Os indicadores HR1, HR6 e SO2 requeriam uma vasta gama de informações que puderam ser mais bem identificadas após a abertura em Unidades de Informação. A descrição completa desses indicadores pode ser encontrada no Anexo.

As observações sobre essa amostra podem ser observadas no Gráfico 5.

Gráfico 5
Relação de indicadores elegíveis entre empresas brasileiras



Fonte: Elaboração própria.

Considerações finais

Um grande obstáculo para a realização desta pesquisa foi a falta de padronização entre os relatórios, pois nem sempre a informação encontrava-se disponível nos relatórios de sustentabilidade da forma requerida ou apresentava de forma completa o conteúdo esperado.

Distorções como essas podem dificultar o trabalho de análise comparativa entre relatórios, mesmo que ambos declarem a utilização de um mesmo modelo.

O processo de decomposição dos indicadores essenciais em Unidades de Informação permitiu aferir a importância de investir esforços em direção à padronização, pois um único indicador pode solicitar diversas informações, e sem a exigência de um padrão a verificação da abrangência e da completude do que foi efetivamente solicitado torna-se mais complexa, permitindo que omissões passem despercebidas.

Nesse sentido, este trabalho conseguiu reforçar a importância de ferramentas como as diretrizes da Global Reporting Initiative para avaliação de indicadores de sustentabilidade, mas também alertou quanto à necessidade de mais objetividade na definição dos indicadores, após a verificação da elevada quantidade de Unidades de Informação requeridas em um único indicador.

Esforços adicionais são necessários para que se encontre um padrão de apresentação que permita ao usuário localizar e interpretar com objetividade o atendimento ou não ao modelo GRI.

Com indicadores mais objetivos, o processo de avaliação da aderência ao modelo pode ser verificado com mais facilidade por usuários de relatórios de sustentabilidade. Por sua vez, as possíveis dúvidas oriundas de comparações contribuiriam para um movimento de convergência para relatórios mais padronizados.

O incentivo pode surgir da maior preocupação de grandes agentes econômicos com questões socioambientais. Ibase (2007) ressalta que, quando governos, legisladores e bancos públicos se interessarem mais sobre aspectos socioambientais e perceberem o potencial informativo que têm os relatórios de sustentabilidade, as exigências relacionadas a transparência, clareza, confiabilidade, abrangência, exatidão e comparabilidade aumentarão significativamente.

Sugere-se como pesquisas futuras a decomposição do modelo G3 e sua aplicação integral a um grupo de empresas, observando as Unidades de Informação que apresentam maior dificuldade de obter a classificação de Aderência Plena, e a elaboração de um estudo de caso que confronte o desempenho de empresas de mesmo porte e setor econômico e mesmo nível de aplicação e grau de verificação na GRI, investigando os motivos das divergências.

Anexo

Descrição dos indicadores elegíveis entre empresas brasileiras

Indicador	Descrição – GRI (2002)
EC5	<p>Total da folha de pagamento e benefícios (incluindo salários, pensões, outros benefícios e pagamentos de indenização por demissão), agrupados por país ou região. Esse total deve corresponder a pagamentos atuais, não incluindo compromissos futuros.</p> <p>Observação: O indicador LA9, sobre treinamento, também fornece informações acerca de um aspecto do investimento da organização em capital humano.</p>
EC6	Distribuições para investidores, discriminadas por juros sobre dívidas e empréstimos, e dividendos em todos os tipos de ações, apontando-se qualquer atraso no pagamento de dividendos preferenciais. Inclui todas as formas de dívida e empréstimo, não apenas débitos de longo prazo.
EN3	Consumo direto de energia, segmentado por fonte primária. Relatar todas as fontes de energia utilizadas pela organização relatora para suas próprias operações, assim como para produção e distribuição de energia (eletricidade ou calor) a outras organizações. Relatar em joules.
EN6	Localização e tamanho das terras pertencentes à organização, arrendadas ou administradas por ela em <i>habitat</i> rico em biodiversidade. Mais orientações a respeito de <i>habitat</i> rico em biodiversidade em www.globalreporting.org .
EN7	Descrição dos principais impactos sobre a biodiversidade associados a atividades e/ou produtos e serviços em ambientes terrestres, de água doce ou marítimos.

Continua

Continuação

Indicador	Descrição – GRI (2002)
EN8	<p>Emissões de gases causadores do efeito estufa (CO₂, CH₄, N₂O, HFCs, PFCs, SF₆). Relatar os subtotais separados para cada gás em toneladas e em toneladas de CO₂ equivalentes para o seguinte:</p> <ul style="list-style-type: none"> • emissões diretas de fontes pertencentes ou controladas pela entidade relatora; • emissões indiretas (calor ou vapor) importadas. Ver o Greenhouse Gas Protocol (protocolo de gases causadores do efeito estufa), do World Resources Institute (WRI) e do World Business Council for Sustainable Development (WBCSD).
EN10	<p>NOx, SOx e outras emissões atmosféricas significativas, pelo tipo. Incluir emissões de substâncias reguladas por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • controle e leis locais; • convenção de Estocolmo sobre poluentes orgânicos persistentes (Anexos A, B e C); • convenção de Roterdã sobre Procedimento de Conhecimento Prévio Informado; e • protocolos de Helsínquia, Sófia e Genebra para a Convenção sobre Poluição Atmosférica Transfronteiriça a Longa Distância.
EN11	<p>Quantidade total de resíduos por tipo e destino. “Destino” refere-se ao método pelo qual o resíduo é tratado, incluindo composição, reutilização, reciclagem, recuperação, incineração ou aterro. Explicar o método de dissociação e de estimativa.</p>
EN14	<p>Impactos ambientais significativos dos principais produtos e serviços. Descrever e quantificar quando relevante.</p>
LA2	<p>Criação de empregos e rotatividade, por região/país.</p>

Continua

Continuação

Indicador	Descrição – GRI (2002)
LA7	Lesões típicas, dias perdidos, índice de absenteísmo e número de óbitos relacionados ao trabalho (incluindo trabalhadores subcontratados).
HR1	Descrição de políticas, diretrizes, estrutura corporativa e procedimentos para lidar com todos os aspectos dos direitos humanos relevantes nas operações da organização, incluindo mecanismos de monitoramento e resultados. Especificar como as políticas se relacionam com padrões internacionais existentes, tais como a Declaração Universal e as Convenções da OIT sobre os direitos humanos fundamentais.
HR3	Descrição de políticas e procedimentos para avaliar e abordar o desempenho em direitos humanos dentro da cadeia de fornecedores e contratados, incluindo sistemas e resultados de monitoramento. “Desempenho em direitos humanos” refere-se a aspectos dos direitos humanos a serem relatados nos indicadores de desempenho da GRI.
HR6	Descrição de políticas que excluam o trabalho infantil, conforme definido pela Convenção 138 da OIT, e a determinação e a aplicação visível dessa política, bem como a descrição de procedimentos ou programas para tratar do assunto, incluindo sistemas de monitoramento e resultados desse monitoramento.
SO2	Descrição de políticas, procedimentos, sistemas gerenciais e mecanismos de conformidade para organizações e empregados com relação a suborno e corrupção. Incluir uma descrição de como a organização satisfaz os requisitos da Convenção sobre o Combate à Corrupção, da OCDE.

Fonte: Adaptado de GRI (2002) *apud* Dias (2006) e Carvalho (2007).

Referências

- ABN AMRO REAL. *Relatório social: valores econômicos e humanos*, 2004. Disponível em: <http://sustentabilidade.bancoreal.com.br/sustentabilidadedenobancoreal/Documents/relatorio_2003-2004.pdf> Acesso em: 30.5.2009.
- BANCO SOLIDARIO. *Memórias 2005*. Disponível em: <<http://www.corporateregister.com/a10723/bc05-ann-ecu.pdf>>. Acesso em: 31.5.2009.
- CARVALHO, Fernanda de Medeiros. *Análise da utilização dos indicadores essenciais da Global Reporting Initiative nos relatórios sociais em empresas latino-americanas*. Dissertação (Mestrado) – FACC/UFRJ, Rio de Janeiro, 2007.
- CARVALHO, Fernanda de Medeiros; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. Regulamentações brasileiras do balanço social. In: FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; GOMES, Mônica Zaidan (orgs.). *Contabilidade ambiental e relatórios sociais*. São Paulo: Atlas, 2009.
- CARVALHO, Fernanda de Medeiros; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. Os indicadores ambientais nas normas de balanço social. In: FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; GOMES, Mônica Zaidan (orgs.). *Contabilidade Ambiental e Relatórios Sociais*. São Paulo: Atlas, 2009a.
- CODELCO. *Reporte de sustentabilidad 2005*. Disponível em: <http://www.codelco.com/desarrollo/reporte/2005/codelco_reporte2005.pdf>. Acesso em: 31.5.2009.
- COPESUL. *Relatório Anual Copesul 2004*. Disponível em: <<http://www.cebds.org.br/cebds/pub-docs/relatorio-sustentabilidade/rel-2004-br/copesul.pdf>>. Acesso em: 30.5.2009.
- CORMIER, D.; MAGNAN, M. *Does disclosure matter?* Toronto, mai. 2003.

COWE, Roger. Transparency issue can be easily clouded reporting: countries are introducing requirements for listed companies to cover a variety of issues in their reports. *Financial Times*, Londres, p. 6, 29 nov. 2004.

CPFL ENERGIA. *Relatório Anual CPFL Energia 2004*. Disponível em: <http://www.mzweb.com.br/cpfl/web/arquivos/CPFL_RelatorioAnual2004_port.pdf>. Acesso em: 30.5.2009.

———. Institucional. Disponível em: <<http://www.cpfl.com.br/QuemSomos/Institucional/tabid/625/Default.aspx>>. Acesso em: 24.6.2009.

———. *História CPFL Energia*. Disponível em: <<http://www.cpfl.com.br/HistóriaCPFLEnergia/tabid/106/Default.aspx>>.

CUNHA, Celso; CINTRA, Lindley. *Nova gramática do português contemporâneo*. 3ª ed. revista. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2001.

DAVID, Afonso Rodrigo de; OTT, Ernani. Balanço social: uma análise das informações evidenciadas pelas empresas. *Anais do 27º Enanpad.*, Atibaia, 2003. Texto em CD-ROM.

DEEGAN, C; RANKIN, M; TOBIN, J. An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: a test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Bradford, v. 15, n. 3, p. 312-343, 2002.

DIAS, Lidiane Nazaré da Silva. *Análise da utilização dos indicadores da Global Reporting Initiative nos relatórios sociais em empresas brasileiras*. Dissertação (Mestrado) – FACC/UFRJ, Rio de Janeiro, 2006.

DIAS, Lidiane Nazaré da Silva; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. Os indicadores ambientais no balanço social da Petrobras. In: FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; GOMES, Mônica Zaidan (orgs.). *Contabilidade ambiental e relatórios sociais*. São Paulo: Atlas, 2009.

ENDESA CHILE. *Endesa Chile 2005 Sustainability Report*. Disponível em: <<http://library.corporate-ir.net/library/10/106/106239/items/195024/2005SustainabilityReport.pdf>>. Acesso em: 31.5.2009.

ENAP. *Reporte Social 2005*. Disponível em: <http://www.enap.cl/la_empresa/doc/ENAP_MEMORIA_2005.pdf>. Acesso em: 31.5.2009.

ETHOS. *Indicadores Ethos de Responsabilidade Social Empresarial 2007*. Disponível em: <http://www.ethos.org.br/_Uniethos/documents/INDICADORESETHOS2008-PORTUGUES.pdf>. Acesso em: 21.5.2009.

FINDESA – BANEX BANCO DEL ÉXITO. *Memória anual 2005*. Disponível em: <<https://www.findesa.com.ni/memoria2005.pdf>>. Acesso em: 31.5.2009.

FIPECAFI. *Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades*. 5ª ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2000.

FREIRE, Fátima de Souza; SILVA, César Augusto Tibúrcio. Balanço social abrangente: um novo instrumento para a responsabilidade social das empresas. *Anais do 25º Enanpad*, Campinas, 2001. Texto em CD-ROM.

GRI – GLOBAL REPORTING INITIATIVE. *Diretrizes para relatório de sustentabilidade 2006*. São Paulo: 2006. Disponível em: <http://www.globalreporting.org/NR/rdonlyres/4855C490-A872-4934-9E0B-8C2502622576/2725/G3_POBR_RG_Final_with_cover.pdf>. Acesso em: 26.5.2009.

GUARNERI, Lucimar da Silva. *A contabilidade e o desenvolvimento sustentável: um enfoque nas informações contábeis, sociais e ambientais da indústria siderúrgica*. Dissertação (Mestrado) – UERJ, Rio de Janeiro, 2001.

HENCRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

IBASE. *Livro Ibase 2007*. Disponível em: <<http://www.ibase.br/modules.php?name=Conteudo&file=index&pa=showpage&pid=2414>>. Acesso em: 2.5.2009.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. 2ª reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

MINERA ESCONDIDA LIMITADA. *Minera Escondida 2005 Reporte de Sustentabilidad*. Disponível em: <<http://www.corporateregister.com/a10723/mel05-sus-chi.pdf>>. Acesso: 31.5.2009.

MIRANDA, Luiz Carlos *et al.* Balanço social no Brasil: como as empresas estão divulgando sua responsabilidade social. *Anais do 13º Asian Pacific Conference on International Accounting Issues*, Rio de Janeiro, 2001. Texto em CD-ROM.

NATURA. *Relatório anual Natura 2004*. Disponível em: <http://www.natura.net/port/universo/resp_corporativa/2004/pdf/total.pdf>. Acesso em: 30.5.2009.

PEMEX. *Annual Report 2005*. Disponível em: <http://www.pemex.com/files/content/SDR_2005_ingles.pdf>. Acesso em: 31.5.2009.

PEROTTONI, Marco Antônio; CUNHA, Aromildo Sprenger da. Balanço social. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 26 (104): 12-20, mar.-abr. 1997.

PETROBRAS. *Relatório social e ambiental 2004*. Disponível em: <http://www2.petrobras.com.br/ri/port/ConhecaPetrobras/RelatorioAnual/pdf/Petrobras_Balanço_Social_final_port.pdf>. Acesso em: 31.5.2009.

PINTO, Anacleto Laurino; RIBEIRO, Maísa de Souza. Balanço social: avaliação de informações fornecidas por empresas industriais situadas no estado de Santa Catarina. *Revista Contabilidade & Finanças*, 15 (36): 21-34, set.-dez. 2004.

SAMARCO. *Relatório Anual Samarco 2004*. Disponível em: <<http://www.samarco.com.br/uploads/fldbzjymqqzu9.pdf>>. Acesso em: 30.5.2009.

SILVA, Ana Paula Ferreira *et al.* A demonstração de valor adicionado como alternativa de medição do desempenho gerencial: um estudo comparativo entre demonstrações nacionais e internacionais. *Anais do 1º Seminário USP de Contabilidade*, São Paulo, 2001. Texto em CD-ROM.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de. DVA: vantagens e limitações de seu uso como instrumento de avaliação da estratégia social corporativa. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, n. 1, jan.-jun 2007, p. 116-140.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; VIDAL, Mário César Rodriguez. Balanços sociais brasileiros: uma análise de seu estágio atual. *Anais do 3º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, 2003. Texto em CD-ROM.

SOUZA CRUZ. *Relatório social 2003*. Disponível em: <http://www.souzacruz.com.br/OneWeb/sites/SOU_5RRP92.nsf/vwPagesWebLive/3B4B7B1B3D9ADC16C1257487006EB4BB?opendocument&SID=&DTC=&TMP=1>. Acesso em: 30.5.2009.

TRANSREDES. *Annual Report 2005 – Sustainability Report*. Disponível em: <http://www.transredes.com/eng/memorias_anuales.php?>. Acesso em: 31.5.2009.

TREVISAN, Fernando Augusto. *Balanço social como instrumento de marketing*. Disponível em: <<http://www.rae.com.br/artigos/1465.pdf>>. Acesso em: 2.5.2009.

USIMINAS. *Relatório social 2004*. Disponível em: <<http://www.usiminas.com/irj/portal/anonymous?NavigationTarget=navurl://45ecab32d2fc0af461e5ff88e63579d1>>. Acesso em: 30.5.2009.